Introduction

La succession des crises économiques et financières, la possible crise écologique et climatique, ou encore les crises sociales (augmentation de la pauvreté, vieillissement de la population) ébranlent les fondements du capitalisme depuis deux décennies. Un large débat s'est ouvert où de nombreuses questions sont posées. Un nouveau paradigme est peut-être en train d'émerger qui vise à concilier les intérêts de l'individu, de la société et de la planète, dans un monde qui se révèle à la fois de plus en plus complexe et interrelié.

Mutatis mutandis, toutes ces questions sociétales résonnent au sein de chaque organisation et, en particulier, de l'entreprise du secteur marchand. Elles interpellent l'ensemble des fonctions de contrôle au sein des organisations et, en particulier, le contrôle de gestion. Face à toutes ces questions et à ces nouveaux enjeux, qu'est-ce que le contrôle de gestion aujourd'hui ?

1. Une pratique de déclinaison de la stratégie et du management

L'évolution du contrôle de gestion tout au long du XX^{e} siècle montre sa capacité à s'adapter aux changements successifs des entreprises. Né dans les années 1920 pour aider les dirigeants à maîtriser la gestion d'entreprises en expansion et constituées par fusions successives, comme General Motors ou du Pont de Nemours, le contrôle de gestion s'est servi du langage financier et comptable pour présenter une image commune de la contribution des différentes composantes de l'entreprise de grande taille à la performance globale. Les différents outils du contrôle et le mode de contrôle par les actions ou par les résultats développés à cette époque étaient en phase avec le modèle de l'organisation, inspiré des principes tayloriens dominant à cette époque.

À la suite des bouleversements rapides de l'environnement économique et concurrentiel, de l'accélération du changement technologique et de la mondialisation croissante de l'économie, les entreprises ont été confrontées à de nouveaux défis. Elles ont dû s'adapter, développer de nouvelles stratégies et modifier leurs structures organisationnelles pour mieux coller à la réalité du monde économique. La fonction contrôle de gestion a également dû évoluer pour continuer à jouer son rôle au sein de l'entreprise. De nouveaux outils ont été conçus (méthode ABC-ABM, *Balanced Scorecard*, etc.), d'autres modes de contrôle personnels et culturels ont vu leur influence se renforcer, et une articulation nouvelle entre le langage opérationnel et fonctionnel et sa traduction comptable et financière est en cours de construction.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

Cet ouvrage se veut un reflet de l'évolution du contrôle de gestion, tant comme discipline des sciences de gestion que comme pratique de gestion dans les organisations du monde d'aujourd'hui. Si l'on examine d'abord la pratique du contrôle de gestion dans les organisations contemporaines, une question centrale vient à l'esprit : à quoi et à qui sert un système de contrôle de gestion ?

Même si cette question semble très simple, elle est en fait redoutable, et l'observation des pratiques d'entreprise montre qu'y apporter une réponse constitue l'une des plus grandes difficultés de cette discipline. En effet, la pratique du contrôle de gestion est pleine de paradoxes, d'ambiguïtés, voire de contradictions qui, s'ils rendent la discipline passionnante, n'en facilitent pas toujours la compréhension.

2. À quoi et à qui sert le contrôle de gestion ?

La perspective managériale et stratégique du contrôle de gestion a été soulignée par bien d'autres auteurs avant nous. Ainsi Anthony, considéré comme l'un des fondateurs de la discipline, soulignait déjà en 1965 que « le contrôle de gestion (*management control*) est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation »[1]. Les dimensions stratégiques et finalisées du contrôle de gestion sont déjà présentes. Le contrôleur est absent, sans doute pour mieux souligner qu'il n'est pas l'acteur principal. La stratégie, elle, est présente puisque que le contrôle de gestion permet d'atteindre des objectifs. Il est tourné vers la performance et doit permettre d'être efficace, c'est-à-dire d'atteindre ses buts, et d'être efficient, à savoir le faire en minimisant les moyens mis en œuvre.

Cette définition est déjà très riche et comprend bien les enjeux auxquels doit faire face le contrôle de gestion. Paradoxalement, quelques années plus tard, en 1988, Anthony a considérablement simplifié sa définition : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation »[2]. Au moins deux évolutions sont frappantes. Le contrôle ne sert plus à s'assurer que, mais il se contente d'influencer. L'outil devient alors moins contraignant et davantage tourné vers la communication des grandes orientations. Les objectifs atteints de manière efficace et efficiente ont laissé la place à la mise en œuvre de la stratégie. Sans doute parce que, pour Anthony, les objectifs ne suffisent plus à définir la stratégie, mais aussi peut-être parce que la performance ne peut plus être résumée par l'efficience et l'efficacité.

Plus près de nous, Chiapello définit le contrôle de gestion comme « tout processus créateur d'ordre »[3]. La définition est encore plus vague, mais sans doute souligne-t-elle mieux ce qu'est, au fond, le contrôle de gestion. Chiapello distingue alors six dimensions permettant de caractériser un mode de contrôle.

1. Anthony R.N., *Planning and control systems, a framework for analysis*, Division of Research, Harvard Business School, Boston, 1965.
2. Anthony R. N., *The management control function*, The Harvard Business School Press, Boston, 1988. Trad. française *La fonction contrôle de gestion*, Publi-Union, Paris, 1993.
3. Chiapello E., « Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature », *Comptabilité, Contrôle, Audit, tome 2*, vol. 2, septembre 1996, pp. 51-74.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

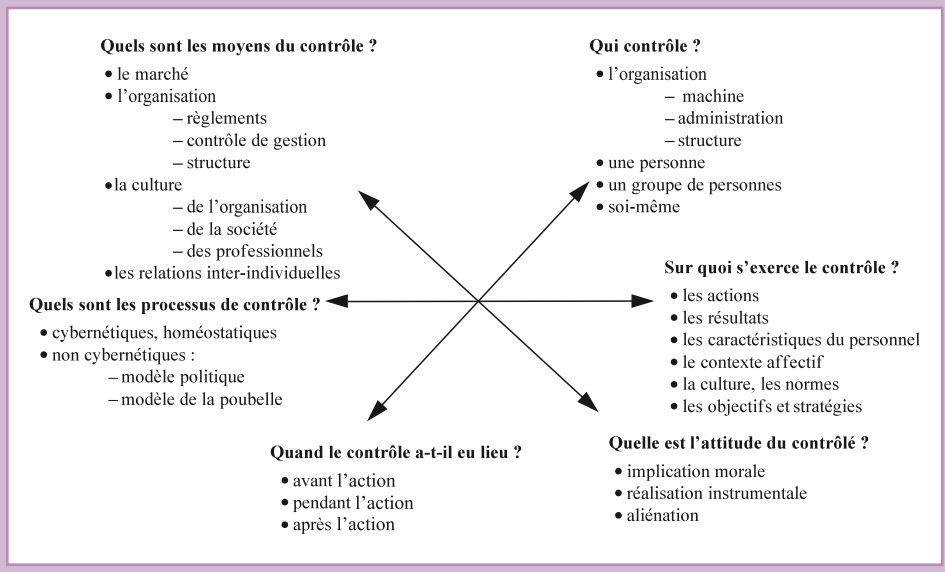


Figure I.1 – Six axes de classification des modes de contrôle.

Chiapello E., « Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature », *Comptabilité, Contrôle, Audit, tome 2*, vol. 2, septembre 1996, pp. 51-74.

Au final, il ressort de cette figure qu'il serait sans doute plus sage de parler des contrôles de gestion que du contrôle de gestion, tant cette pratique est riche et renvoie à des réalités différentes. C'est en tenant compte de cette diversité que nous avons écrit ce livre où, systématiquement, nous essayerons de faire ressortir le contrôle de gestion comme :

- un mode de management et de mise sous tension de l'organisation ;
- en vue d'élaborer et de décliner une stratégie ;
- en s'appuyant sur des modes de contrôle différents selon les contextes.

Cela nous amène à proposer une définition du contrôle de gestion compris comme l'ensemble des pratiques créatrices d'ordre[1] et de sens reposant sur l'exploitation de données chiffrées financières et non-financières.

Le contrôle de gestion, en concevant et gérant le système d'informations de l'entreprise, est au carrefour des différentes fonctions qui portent chacune leurs points de vue, leurs interrogations, leurs outils de gestion et leurs méthodes et concepts spécifiques. On comprend alors intuitivement que la compréhension du système de contrôle de gestion nécessite une approche multidisciplinaire qui va recourir aux sciences comptables, aux sciences mathématiques (outils de recherche opérationnelle en production par exemple), de l'information et de la communication, à l'économie, la sociologie, la psychologie, la philosophie, l'histoire, la sémiologie, etc. Cette diversité d'approches transparaît dans les différents chapitres de cet ouvrage.

1. Le contrôle de gestion comme pratique créatrice d'ordre est emprunté à Chiapello (1996).

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

3. Mode d'emploi et principes de construction de ce livre

L'ouvrage est découpé en cinq parties.

3.1. L'environnement organisationnel du contrôle de gestion

Le chapitre 1 positionne le contrôle de gestion par rapport à un ensemble de pratiques qui lui ressemblent, le concurrencent et le renforcent. Il est une composante du contrôle organisationnel.

Si faire du contrôle de gestion revient à décliner la stratégie, il faut alors positionner le contrôle par rapport aux grands modèles d'analyse stratégique (chapitre 2).

Structurer une organisation est déjà en assurer le contrôle. Le chapitre 3 développe les différentes formes organisationnelles et structures de responsabilité dans lesquelles intervient le contrôle.

Le chapitre 4 analyse les aspects comportementaux liés au contrôle. Il existe en effet plusieurs façons de se servir du contrôle de gestion, qui correspondent finalement aux types de stratégies auxquelles il se rapporte, aux types de management et aux contextes dans lequel il opère.

Le contrôle ne peut se concevoir sans son architecte qu'est le contrôle de gestion. Les différentes articulations des rôles respectifs des contrôleurs de gestion et des managers, rencontrées dans la pratique des organisations, sont analysées dans le chapitre 5.

Le chapitre 6 traite de l'articulation entre contrôle de gestion et systèmes d'information.

3.2. Des coûts pour décider : la comptabilité de gestion

Le premier ensemble de techniques est emprunté à la comptabilité de gestion. Mais avant de se lancer dans des calculs, il faut prendre conscience de la nature de ce que l'on additionne et du contexte organisationnel dans lequel ces calculs prennent place, afin de garder en tête la pertinence des opérations produites. Le chapitre 7 présente les principaux concepts de coûts et les paramètres de conception d'un système de coûts.

À partir de là, les notions de coûts complets et la méthode de calcul des coûts complets font l'objet du chapitre 8. Les modèles plus sophistiqués de calcul de coûts (imputation rationnelle, intégration du coût de la qualité, méthode UVA®) sont développés ensuite dans le chapitre 9.

La méthode des coûts par activité (ABC-ABM) et ses évolutions récentes (*Time-Driven ABC*) sont développées dans le chapitre 10. Les méthodes de coûts partiels et les autres techniques de calcul de coûts pertinents sont développées et illustrées dans le chapitre 11, en tant qu'outils de décision opérationnelle pour l'entreprise.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

3.3. Pilotage et planification de l'entreprise : la déclinaison financière de la stragégie

La troisième partie est consacrée aux techniques de planification et de budgétisation. Nous verrons, dans le chapitre 12, comment doit se concevoir une déclinaison contingente de la stratégie et le rôle que peuvent y jouer les cartes stratégiques.

Après une clarification du rôle des budgets, le chapitre 13 présente et illustre les techniques de construction des budgets (planification annuelle des plans d'action à mettre en œuvre pour décliner la stratégie). Le chapitre 14 propose une méthodologie d'analyse des écarts, différences entre le plan d'action budgeté et le plan d'action réalisé, qui aide les managers à atteindre les objectifs pour lesquels ils se sont engagés.

Le chapitre 15 fait le point sur le budget en reprenant l'ensemble des critiques qui lui sont adressées et en discutant les alternatives qui sont proposées. Il invite les lecteurs à imaginer des modes renouvelés de construction budgétaire.

Enfin, le chapitre 16 traite des prix de cession interne et aborde la gestion des relations d'échange de biens et de services qui ont lieu entre les centres de responsabilité.

3.4. Pilotage et indicateurs de gestion : les indicateurs de performance et la stratégie

Le chapitre 17 est consacré à la mesure de la performance financière et présente les principales familles d'indicateurs financiers résumant la performance de l'entreprise et permettant d'en piloter la finalité.

Mais ces indicateurs se révèlent insuffisants et nécessitent le développement d'indicateurs non financiers permettant d'aller au cœur des opérations des entreprises, là où se crée la valeur (chapitre 18).

Le chapitre 19 montre comment l'ensemble de ces indicateurs est rassemblé dans des tableaux de bord, ou Balanced Scorecards, qui permettent de placer les différentes données en cohérence les unes avec les autres.

Ces indicateurs financiers ou non financiers, développés dans des tableaux de bord, servent bien souvent de point de départ à la mise en place d'incitants, comme le montre le chapitre 20.

3.5. Les nouvelles demandes de contrôle

Le chapitre 21 aborde la dimension internationale du contrôle de gestion.

Le contrôle doit également faire face à de nouvelles demandes. Le chapitre 22 est consacré au secteur non marchand, et notamment le secteur public qui est de plus en plus demandeur de contrôle. La Recherche & Développement (R&D) est une fonction de l'entreprise dans laquelle des pratiques nouvelles de contrôle se mettent en place depuis quelques années, comme le montre le chapitre 23. Le chapitre 24 établit un lien entre les pratiques de contrôle et les risques psychosociaux. Il montre comment le contrôle peut en créer, mais aussi comment il peut permettre de les maîtriser. Le chapitre 25 s'intéresse au contrôle de gestion environnemental, nouvelle performance qui nécessite de nouveaux outils de contrôle.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

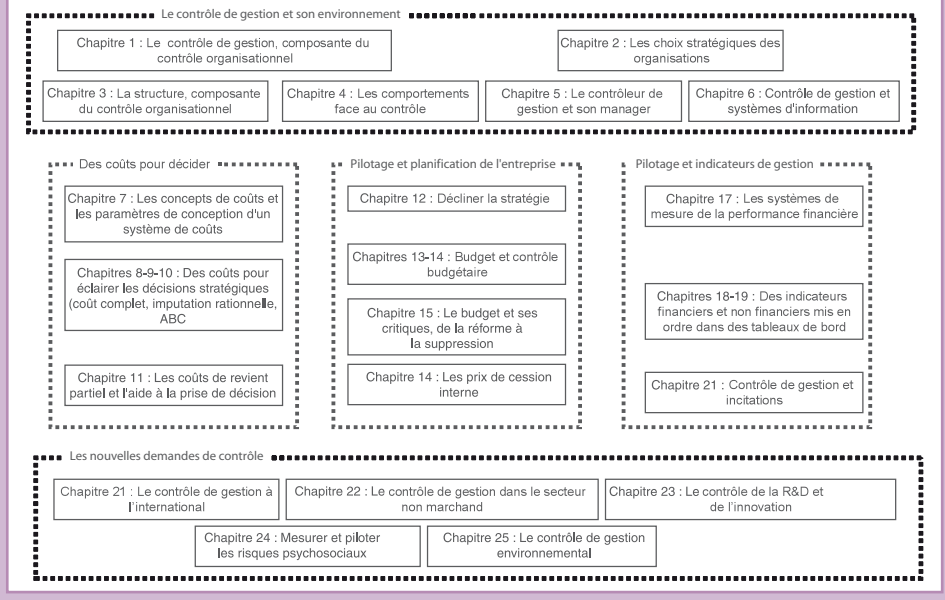

Le contrôle de gestion et son environnement
Chapitre 1 : Le contrôle de gestion, composante du contrôle organisationnel
Chapitre 2 : Les choix stratégiques des organisations
Chapitre 3 : La structure, composante du contrôle organisationnel
Chapitre 4 : Les comportements face au contrôle
Chapitre 5 : Le contrôleur de gestion et son manager
Chapitre 6 : Contrôle de gestion et systèmes d'information
Des coûts pour décider
Chapitre 7 : Les concepts de coûts et les paramètres de conception d'un système de coûts
Chapitres 8-9-10 : Des coûts pour éclairer les décisions stratégiques (coût complet, imputation rationnelle, ABC
Chapitre 11 : Les coûts de revient partiel et l'aide à la prise de décision
Pilotage et planification de l'entreprise
Chapitre 12 : Décliner la stratégie
Chapitres 13-14 : Budget et contrôle budgétaire
Chapitre 15 : Le budget et ses critiques, de la réforme à la suppression
Chapitre 14 : Les prix de cession interne
Pilotage et indicateurs de gestion
Chapitre 17 : Les systèmes de mesure de la performance financière
Chapitres 18-19 : Des indicateurs financiers et non financiers mis en ordre dans des tableaux de bord
Chapitre 21 : Contrôle de gestion et incitations
Les nouvelles demandes de contrôle
Chapitre 21 : Le contrôle de gestion à l'international
Chapitre 22 : Le contrôle de gestion dans le secteur non marchand
Chapitre 23 : Le contrôle de la R&D et de l'innovation
Chapitre 24 : Mesurer et piloter les risques psychosociaux
Chapitre 25 : Le contrôle de gestion environnemental

Figure I.2 – L'architecture du livre.

Le livre s'applique en grande partie au programme du DSCG (Diplôme supérieur de comptabilité et de gestion). Le tableau de correspondances ci-dessous fait le lien entre le programme du diplôme et les chapitres du livre :

Programme officiel du DSGC	**Chapitres**
A – Management	
1. Évolution des modèles d'organisation	Chapitre 3
2. Management stratégique	
2.1 Analyse et choix stratégiques	Chapitre 2
2.2 Analyse des parties prenantes et structure de gouvernance	Chapitre 1
3. Conduite du changement	
4. Gestion des compétences	Chapitre 20
B – Contrôle de gestion et pilotage stratégique	
1. Le positionnement du CG et l'évolution du métier	Chapitres 1, 5
2. Le CG et la modélisation d'une organisation	Chapitres 3, 4, 21, 23
3. Les sources d'informations du CG	
3.1 Les sources d'informations comptables et financières	Chapitre 17
3.2 Les autres sources d'informations	Chapitre 18
4. Stratégie et contrôle de gestion	
4.1 La gestion du périmètre de l'entité	Chapitre 16
4.2 Le contrôle de gestion et le diagnostic stratégique	Chapitres 1, 12

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

Programme officiel du DSGC	Chapitres
4.3 Le contrôle de gestion et le pilotage stratégique	Chapitres 7, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 19
4.4 Le contrôle de gestion et les parties prenantes de la gouvernance	Chapitres 1, 25
5. Modifications organisationnelles et contrôle de gestion	
5.1 Le contrôle de gestion et les systèmes d'information et de communication	Chapitres 6
5.2 Le contrôle de gestion et la gestion des ressources humaines	Chapitres 20, 22, 24
5.3 Le contrôle de gestion et les processus	Chapitres 3, 10

Les auteurs

Ce livre est le fruit d'une équipe. Chaque auteur a contribué à la réalisation d'un ensemble, le manuel que vous tenez entre vos mains :

Chapitre 1. Le contrôle de gestion, composante du contrôle organisationnel : Karine Cerrada, Gerrit Sarens, Yves Levant

Chapitre 2. Les choix stratégiques des organisations : Nicolas Berland

Chapitre 3. La structure, composante du contrôle organisationnel : Catherine Chevalier-Kuszla, Gwenaëlle Nogatchewsky

Chapitre 4. Les comportements face au contrôle : Samuel Sponem, Stéphanie Chatelain-Ponroy

Chapitre 5. Le contrôleur de gestion et son manager : Caroline Lambert

Chapitre 6. Contrôle de gestion et systèmes d'information (SI) : Olivier Baudry, Claire Ciampi

Chapitre 7. Les concepts de coûts et les paramètres de conception d'un système de coûts : Simon Alcouffe

Chapitre 8. La méthode des coûts complets : Benjamin Dreveton

Chapitre 9. Les aménagements au coût de revient complet : Yves De Rongé, Yves Levant

Chapitre 10. Les coûts à base d'activité : Yves De Rongé, Yves Levant

Chapitre 11. Les coûts de revient partiels et l'aide à la prise de décision : Yves De Rongé

Chapitre 12. Décliner la stratégie : Nicolas Berland

Chapitre 13. La construction des budgets et le système budgétaire : Samuel Sponem, Stéphanie Chatelain-Ponroy, Anne Pezet

Chapitre 14. Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts : Yannick de Harlez, Yves De Rongé

Chapitre 15. Le budget et ses critiques, de la réforme à la suppression : Nicolas Berland

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

Chapitre 16. Les prix de cession interne : Isabelle Gignon-Marconnet

Chapitre 17. Les systèmes de mesure de la performance financière : Nicolas Berland

Chapitre 18. Les systèmes de mesure de la performance non financière : Nicolas Berland

Chapitre 19. Le *reporting* et le pilotage de la performance grâce aux tableaux de bord : Benjamin Dreveton

Chapitre 20. Contrôle de gestion et incitations : Laurent Cappelletti

Chapitre 21. Le contrôle de gestion à l'international : Vassili Joannides

Chapitre 22. Le contrôle de gestion dans le secteur non marchand : Samuel Sponem, Stéphanie Chatelain-Ponroy

Chapitre 23. Le contrôle de la R&D et de l'innovation : Ingrid Fasshauer

Chapitre 24. Mesurer et piloter les risques psychosociaux : Nicolas Berland

Chapitre 25. Le contrôle de gestion environnemental : Sophie Pondeville et Yves de Rongé

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

Chapitre 24

Mesurer et piloter les risques psychosociaux

Au sommaire de ce chapitre :

- Identifier les principaux risques psychosociaux (RPS)
- Connaître la source des risques psychosociaux
- Connaître le coût des risques psychosociaux
- Mesurer leur intensité et savoir si l'entreprise y est exposée
- Mesurer le stress, le climat social, les troubles musculo-squelettiques (TMS)
- Savoir comment la pression managériale peut être source de dysfonctionnement pour les entreprises
- Mettre en œuvre les préconisations visant à diminuer les risques psychosociaux

Les risques psychosociaux (RPS) intéressent les managers et les praticiens du contrôle à double titre. D'une part, ils sont parfois le fruit de pratiques managériales et de contrôle inadaptées (fréquence trop élevée des *reportings*, demande de résultats trop difficiles à atteindre, injonctions paradoxales issues du management, etc.). D'autre part, ils constituent de nouveaux objets de contrôle dont on peut mesurer les manifestations pour mieux les piloter et mesurer les conséquences pour mieux les prévenir.

Les RPS constituent donc une nouvelle frontière non financière du contrôle de gestion. Il s'agit pourtant d'un objet mal défini qui appelle un certain nombre de précautions préliminaires. Les RPS peuvent donner lieu à des discours idéologiques déplacés auxquels nous ne souscrivons pas dans ce chapitre. Le travail n'est pas une souffrance pour reprendre les mots du rapport parlementaire Copé/Méhaignerie même si, dans certaines circonstances, il peut entraîner des effets secondaires préjudiciables qu'il appartient aux entreprises de comprendre, d'appréhender et de traiter. Les RPS n'opposent pas chefs d'entreprise et salariés, ces deux catégories étant également touchées par les troubles liés au travail. L'objectif est de valoriser le « travailler mieux » ou le « mieux-être au travail », plutôt que d'adopter une vision négative et caricaturale du travail. Cela passe alors par une identification des problèmes qui n'est pas pour autant une dénonciation du travail. Notre propos ne vise d'ailleurs pas non plus à englober la totalité de la problématique des RPS, mais uniquement ses aspects qui peuvent se situer à l'intersection des pratiques du contrôle.

Nous identifierons dans une première partie la nature des RPS afin d'essayer de cerner leurs réalités et leurs causes. Dans une deuxième partie, nous mettrons en évidence les coûts des RPS, tant d'un point de vue macroéconomique que microéconomique. Enfin, dans une troisième partie, nous examinerons comment, grâce à des indicateurs, il est possible de mesurer et suivre les RPS.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

1. Que sont les risques psychosociaux ?

La souffrance au travail regroupe des maux très divers qui se manifestent de façon physique [troubles musculo-squelettiques (TMS) et accidents du travail], psychologique (stress, mal-être, dépression) et cardiaque (maladies cardiovasculaires, diabètes, etc.). Les causes de ces maux sont nombreuses et certaines sont dues au style de management de l'entreprise. Des préconisations managériales d'ordre général sont alors susceptibles de les prévenir.

1.1. Les manifestations des RPS

Quelques statistiques issues du rapport parlementaire Copé/Méhaignerie donnent une idée assez claire de l'étendue des problèmes associés aux RPS. Ainsi, selon diverses sources citées dans ce rapport :

- 53 % des salariés éprouvent du stress au travail.
- Un quart des hommes (24 %) et un tiers des femmes (37 %) souffrent de troubles psychologiques liés à leur travail.
- 13 % des salariés disent « travailler d'une façon qui heurte leur conscience professionnelle » ;
- On dénombre environ 700 000 accidents du travail par an donnant lieu à un arrêt de travail.
- Les TMS représentaient en 2007 7,4 millions de journées de travail perdues, et leur nombre s'accroît d'environ 18 % par an depuis dix ans.
- On estime que 80 % des maladies professionnelles ne sont pas reconnues comme telles.

Les RPS se manifestent de plusieurs manières. Dans un souci de simplicité, nous les regrouperons en deux grandes catégories, dépendantes l'une de l'autre : les problèmes psychologiques et les problèmes physiques. Leur classification pourrait toutefois être plus fine.

Les problèmes psychologiques

Le travail est susceptible de déclencher des troubles psychologiques graves pouvant avoir un impact sur la santé physique des personnes, comme par exemple des conséquences cardiovasculaires.

On emploie parfois le vocable « stress au travail » pour définir l'ensemble de ces troubles. Il résulte de la difficulté à accomplir son travail, de l'augmentation des incivilités, du harcèlement, etc., et se traduit alors par une moindre efficacité au travail lié à la peur de mal faire, à la démotivation et, dans les cas les plus graves, à la dépression et à un sentiment d'apathie générale.

Il n'est pas aisé de se mettre d'accord sur ce que l'on entend par « stress au travail » ou « stress professionnel ». Il faut construire une représentation commune entre tous les acteurs : les concernés, les observateurs et les demandeurs. Différentes définitions du stress sont ainsi proposées :

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

- une définition « médicale » : réponse de l'organisme aux facteurs d'agression physiologique et psychologique, ainsi qu'aux émotions qui nécessitent une adaptation ;
- une définition « scientifique » : survient quand il existe un déséquilibre entre la perception qu'une personne a des contraintes que lui impose son environnement et celle qu'elle a de ses propres ressources pour y faire face.

Selon l'Institut National de Recherche et de Sécurité (INRS), on distingue le stress aigu du stress chronique.

La vie professionnelle est remplie d'émotions positives (réussite, coopération fructueuse, promotion, etc.) et négatives (échec, conflit, licenciement, etc.). On peut donc différencier le « bon stress » du mauvais stress. Le bon répondant à un stimulus passager, la réaction physique et psychique qui met en alerte constituent un stress positif. Le mauvais stress, dit « stress chronique », est une réaction trop prolongée qui épuise l'organisme et perturbe le comportement. Le stress qui intéresse les entreprises (car il représente un coût) est donc le « mauvais stress », celui qui épuise les salariés, réduit leur productivité et les expose aux RPS.

Ce stress prolongé va générer anxiété, dépression, *burn-out* et des symptômes comme la démotivation, l'agressivité, la déshumanisation, les conséquences physiques, etc.

Les problèmes physiques

Les conséquences physiques des RPS vont des TMS qui entraînent des handicaps à la suite de la répétition de mouvements, de vibrations, à des postures inappropriées, pathologies prises en charge habituellement par des ergonomes, aux accidents du travail qui entraînent des arrêts de travail et sont donc source de cotisations sociales accrues pour les entreprises, de pertes de revenus pour les entreprises et pour les salariés.

Selon, un rapport DARES/DREES, les TMS occupent l'une des premières places en termes de morbidité. En 2006, une personne sur cinq entre 40 et 64 ans déclarait souffrir d'une lombalgie, d'une sciatique ou d'un lumbago. Hormis les troubles de la vision et les problèmes dentaires, les affections du dos sont la première affection que déclarent les personnes de 40 à 60 ans, et la deuxième pour celles de 16 à 39 ans. Enfin, les TMS constituent la première maladie professionnelle reconnue pour les populations relevant de ce système d'indemnisation (75 % des maladies avec un premier règlement en 2008 pour le régime général), loin devant toutes les autres maladies professionnelles et en progression continue depuis plus de dix ans. Leur coût représentait plus du tiers des indemnisations du régime général au titre des maladies professionnelles en 2008. Les TMS constituent aussi l'une des principales raisons d'absence pour raison de santé et d'invalidité. En 2002, on évaluait à 9 % la part des maladies du système ostéo-articulaire, des muscles et du tissu conjonctif parmi les dépenses de soins hors prévention. Cette grande catégorie diagnostique était au troisième rang des dépenses de sécurité sociale.

Le bilan stratégique des RPS

Les RPS sont des phénomènes difficiles à cerner et qui nécessitent en conséquence un diagnostic stratégique approprié afin de localiser où se situent les problèmes, quelles sont leurs causes et comment il est possible d'agir. L'expérience du Groupe hospitalier Paris Saint-Joseph, qui a reçu le prix 2007 des bonnes pratiques hospitalières en matière

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

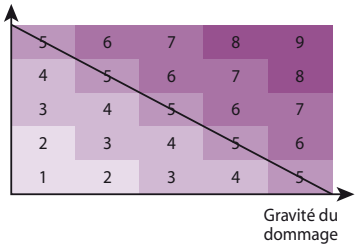
de prévention des risques liés aux TMS, illustre la manière dont on peut conduire un tel diagnostic.

Exemple 24.1

L'établissement du diagnostic des RPS

PHASE 1 : ÉVALUATION DU LA CRITICITÉ DU RISQUE

Fréquence d'exposition au risque



RISQUE TRÈS ÉLEVÉ TE	Risque inacceptable, mesure à prendre immédiatement
RISQUE ÉLEVÉ E	Risque à réduire impérativement dans les meilleurs délais
RISQUE MOYEN M	Risque à réduire autant qu'il est raisonnablement possible
RISQUE FAIBLE F	Risque acceptable, action de prévention / correction non obligatoire, mais à mettre en place si solution évidente et peu coûteuse
RISQUE TRÈS FAIBLE TF	Risque acceptable, à surveiller / action non obligatoire

GRAVITÉ DU DOMMAGE		
1	Faible	Sans effet visible sur la santé
2	Modérée	Effets visibles, mais faibles sur la santé
3	Importante	Effets graves sur la santé, mais réversibles
4	Élevée	Effets sur la santé irréversibles
5	Très élevée	Menace vitale

FRÉQUENCE D'EXPOSITION AU RISQUE		
1	Occasionnelle	Plus d'une fois par an et moins d'une fois par mois
2	Intermittente	Plus d'une fois par mois et moins d'une fois par semaine
3	Fréquente	Plus d'une fois par semaine et moins d'une fois par jour
4	Routinière	Entre 1 et 10 fois par jour
5	Permanente	Plus de 10 fois par jour ou en continu

Source : « Allégez la charge », Prix européen 2007 des bonnes pratiques, Semaine européenne de la santé et de la sécurité au travail 22-26 octobre 2007.

1.2. Les causes des RPS imputables au contrôle

De multiples causes sont à l'origine des RPS. Parallèlement à celles liées au travail et qui nous intéressent dans ce chapitre, il ne faut pas perdre de vue que des causes d'ordre privé existent également et se combinent aux causes professionnelles. Il n'est donc pas toujours simple d'identifier celles responsables des RPS. Comme le montre l'exemple des suicides chez France Télécom (voir exemple 24.2), la seule réalité statistique ne suffit pas à conclure. Au-delà des chiffres, ce sont les relations de causes à effets qu'il faut prendre en compte. Est-ce que le style de management observé chez France Télécom peut être relié aux causes des suicides ? Existe-t-il des éléments matériels permettant d'étayer ce lien ? Il semble que les décisions de justice rendues en 2012 et condamnant la personne morale et d'anciens cadres de l'entreprise viennent répondre par l'affirmative. On le voit toutefois, la nature de la preuve n'a rien d'évident.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

Exemple 24.2

Les suicides chez France Télécom

Le suicide est un phénomène très rare qui frappe en moyenne chaque année 16 personnes sur 100 000 en France. À l'échelle de l'individu, c'est très peu fréquent. La plupart des gens n'auront la douleur de connaître le suicide d'un proche qu'au maximum une ou deux fois dans leur vie. Alors, dès que l'on entend parler de 23 puis de 24 suicidés chez France Télécom (FT), on sursaute. Mais FT est une grande entreprise qui emploie plus de 100 000 personnes, et l'on fait référence à une période courant sur 21 mois, depuis début 2008. Une population de 100 000 Français connaît en moyenne 28 suicides sur une période de 21 mois ($16 \times 21/12$). À première vue, on ne se suicide donc pas plus chez France Télécom que dans la population française. Mais peut-on en avoir le cœur net ? Peut-on affiner un peu l'analyse ?

Un rapport de l'Inserm sur la mortalité par suicide en France donne les chiffres pour 2008. On y apprend qu'il existe deux grands facteurs démographiques influant sur le taux de suicide : le sexe (les hommes se suicident trois fois plus que les femmes) et l'âge (plus on vieillit, plus on se suicide).

Il existe pourtant un troisième grand facteur influant sur le taux de suicide, que ne traite pas l'Inserm et sur lequel on possède peu de données. C'est le chômage. On noterait un taux de suicide de 50/100 000 pour les chômeurs.

Quelles données démographiques possède-t-on sur les personnels de FT ? Le rapport 2008 de Responsabilité Sociale d'Entreprise fournit à la page 85 les informations suivantes pour la France : effectifs (2008) de 104 232 ; répartition hommes-femmes : 66 371 hommes et 37 861 femmes soit 36,3 % de femmes ; âge moyen : 45,3 ans.

À partir de ces données, on peut extrapoler. En tablant sur une répartition régulière et en supposant que l'on ne compte pas de salarié en dessous de 20 ans ou au-dessus de 60 ans, on construit une pyramide des âges compatible à la fois avec la répartition hommes-femmes et l'âge moyen :

- 20-24 ans : 2 456 hommes et 1 401 femmes
- 25-34 ans : 10 752 hommes et 6 134 femmes
- 35-44 ans : 16 593 hommes et 9 465 femmes
- 45-54 ans : 22 433 hommes et 12 797 femmes
- 55-59 ans : 14 137 hommes et 8 064 femmes
- Total : 66 371 hommes et 37 861 femmes

Maintenant, on applique à cette pyramide des âges les taux de suicide mesurés par l'Inserm et retranscrits dans le tableau ci-dessous, et l'on calcule le nombre de suicides moyens sur un an d'une population ayant le même effectif, la même répartition hommes-femmes et le même âge moyen que les salariés de FT : 24.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

Exemple 24.2 (suite)

Les suicides chez France Télécom

Mortalité par suicide selon le sexe et l'âge en 2006

	Deux sexes			Hommes			Femmes			Ratio H/F (2)
	Nombre de décès par suicide	Répartition par âge	Taux de suicide bruts (1)	Nombre de décès par suicide	Répartition par âge	Taux de suicide bruts (1)	Nombre de décès par suicide	Répartition par âge	Taux de suicide bruts (1)	
< 15 ans	30	0,3	0,27	22	0,3	0,4	8	0,3	0,01	26,2
15-24 ans	522	5,0	6,7	398	5,2	10,0	124	4,4	3,2	3,1
25-34 ans	1 142	11,0	14,2	887	11,7	22,0	255	9,0	6,4	3,4
35-44 ans	1 974	18,9	22,6	1 490	19,6	34,5	484	17,1	5,5	6,2
45-54 ans	2 295	22,0	27,4	1 649	21,7	40,1	646	22,8	7,7	5,2
55-64 ans	1 525	14,6	21,7	1 038	13,7	30,1	487	17,2	6,9	4,3
65-74 ans	1 212	11,5	24,4	837	11,0	36,7	375	13,3	13,9	2,6
75-84 ans	1 224	11,6	31,8	910	12,0	60,4	314	11,1	13,4	4,5
85 ans et plus	499	4,8	39,7	362	4,8	100,2	137	4,8	15,3	6,6
Ensemble	**10 423**	**100,0**	**17,0**	**7 593**	**100,0**	**25,5**	**2 830**	**100,0**	**9,0**	**2,8**
Taux standardisé (3)			**16,0**			**25,2**			**8,2**	**3,1**

(1) Pour 100 000 habitants.

(2) Calculé sur les taux de décès

(3) Pour 100 000 habitants. Population de référence : France métropolitaine, année 1990, deux sexes.

Lecture : en 2006, entre 35-44 ans, 1 490 hommes se sont suicidés, soit 19,6 % de l'ensemble des suicides masculins. Pour cette tranche d'âge, le taux de suicide est de 34,5, tandis que chez les femmes, il est de 5,5 (6,2 fois moins élevé que celui des hommes).

Champ : France métropolitaine

Sources : Statistique sur les causes médicales de décès, Inserm, CépiDc.

On est très au-dessus du taux moyen dans la population générale car la démographie des employés de FT n'est pas favorable. Ils sont plutôt âgés et très masculins, deux facteurs augmentant fortement les risques de suicide, mais qui n'ont pas été pris en compte.

Il reste à tenir compte d'un facteur qui joue dans l'autre sens. Les salariés de FT, par définition, ne sont pas chômeurs. Or on sait que cette catégorie de la population est plus susceptible de se suicider que les personnes qui occupent un emploi. Le taux de suicide des chômeurs est de 50 pour 100 000 quand celui de la moyenne de la population active est de 21,6 pour 100 000. Si l'on estime que les chômeurs représentent 10 % de la population active, cela signifie que le taux de suicide des actifs occupant un emploi est de 18,4 pour 100 000, soit 85 % du taux moyen.

En appliquant ce taux de 85 % aux 24 suicides trouvés plus haut, on aboutit au chiffre final de 20,5.

Une population quelconque avec le même effectif, la même répartition hommes-femmes, le même âge moyen que les salariés de FT et composée exclusivement de personnes occupant un emploi connaît en moyenne 20 suicides par an. FT en a déploré 24 en 21 mois, soit 14 par an.

Le rapport Lachmann identifie un certain nombre de causes de RPS :

- La fréquence accrue des réorganisations qui ont une incidence sur tout ou partie de l'organisation et modifient parfois brutalement les conditions dans lesquelles les salariés exercent leur activité. Ceux-ci ne savent plus se situer dans leur environnement, ce qui crée un sentiment d'incertitude et de malaise.
- La peur du chômage et l'incertitude quant à l'avenir, qui génèrent chez les salariés un sentiment d'insécurité et les rendent plus démunis face aux difficultés rencontrées sur le lieu de travail. La peur de la mauvaise performance ou de l'échec complique la mesure de la performance.
- L'accélération et l'augmentation des exigences des clients dans une économie fortement tertiaire depuis 30 ans, marquée par de nouveaux modes de services (centres d'appels, guichets, caissières, etc.) mettent les salariés en situation de tensions permanentes face à une production de service qui se confond avec sa délivrance.
- L'utilisation, parfois à mauvais escient, des nouvelles technologies, qui « cannibalise » les relations humaines, fragilise la frontière entre vie privée et vie professionnelle, dépersonnalise la relation de travail au profit d'échanges virtuels et accélère le rapport au temps de travail – introduisant une confusion entre ce qui est urgent et ce qui est important.
- Lorsque les méthodes de management incitent à des prises d'initiatives contradictoires, les salariés se trouvent en situation d'injonction paradoxale ; les procédures doivent rester un moyen : elles ne règlent pas les enjeux humains, qui se jouent dans la proximité du management.
- L'intériorisation par le management de la financiarisation accrue de l'économie ; elle fait de la performance financière la seule échelle de valeur dans les comportements managériaux et dans la mesure de la performance, sans prise en compte suffisante de la performance sociale.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

- La mondialisation, conjuguée avec une centralisation des organisations, qui éloigne les salariés des centres de décision, décrédibilise le management de proximité et crée un sentiment d'impuissance collective et individuelle.
- Le développement des organisations matricielles et du *reporting* permanent, ainsi que certains comportements managériaux, qui contribue au sentiment de perte d'autonomie, d'efficacité et d'utilité des équipes.
- Les difficultés dans les relations de travail, au sein d'une équipe ou avec le supérieur hiérarchique, notamment lorsque l'isolement réduit les occasions d'échange ou d'écoute.
- Les contraintes de transport, notamment dans les grandes agglomérations ou dans les zones géographiques mal desservies, qui créent de nouvelles tensions – surtout lorsqu'elles se cumulent avec des questions d'organisation personnelle qui pèsent particulièrement sur les femmes (modes de garde des enfants, etc.).
- L'augmentation des attentes en matière de lien social vis-à-vis des entreprises, avec la diminution des autres formes de lien social (famille, école, cité, église, etc.), qui devient critique lorsque difficultés personnelles et professionnelles se cumulent.

À la lecture de ces causes, on se rend compte à quel point les technologies du contrôle ont un impact fort sur le sentiment d'incertitude. La perte des repères est immense dans un milieu où l'on ne sait plus à qui rendre compte, à quelle vitesse, sur quelle base d'indicateurs, pour quelles conséquences, etc. Ces impacts sont sans doute renforcés par une mauvaise utilisation des outils de contrôle par un management intermédiaire lui aussi en perte de repère et pas toujours très bien formé aux ambivalences des outils de contrôle que nous n'avons cessé de souligner dans cet ouvrage.

Les solutions à ces maux sont multiples. Elles sont d'abord d'ordre managérial, comme le souligne le rapport Lachmann (voir exemple 24.3), qui préconise des réponses sociales et humaines. Les technologies ont toutefois leur rôle à jouer. Elles peuvent permettre :

- de mettre en évidence le mauvais climat social, le niveau de stress ou encore le nombre d'accidents du travail ; le contrôle rend visible les problèmes rencontrés ;
- de mesurer le coût de cette non-qualité moderne et d'en valoriser les effets en coûts directs, coûts indirects et coûts d'opportunité ;
- d'aider au pilotage de cette performance non financière en produisant des indicateurs *ad hoc* et mettant en lien cette performance mesurée avec des plans d'action, d'autres dimensions de la performance ou encore des causes potentielles des RPS.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

Exemple 24.3

Les dix propositions du rapport Lachmann

1. L'implication de la direction générale et de son conseil d'administration est indispensable.

L'évaluation de la performance doit intégrer le facteur humain, et donc la santé des salariés.

2. La santé des salariés est d'abord l'affaire des managers, elle ne s'externalise pas.

Les managers de proximité sont les premiers acteurs de santé.

3. Donner aux salariés les moyens de se réaliser dans le travail.

Restaurer des espaces de discussion et d'autonomie dans le travail.

4. Impliquer les partenaires sociaux dans la construction des conditions de santé.

Le dialogue social, dans l'entreprise et en dehors, est une priorité.

5. La mesure induit les comportements.

Mesurer les conditions de santé et de sécurité au travail est une condition du développement du bien-être en entreprise.

6. Préparer et former les managers au rôle qu'ils vont jouer.

Affirmer et concrétiser la responsabilité du manager vis-à-vis des équipes et des hommes.

7. Ne pas réduire le collectif de travail à une addition d'individus.

Valoriser la performance collective pour rendre les organisations de travail plus motivantes et plus efficientes.

8. Anticiper et prendre en compte l'impact humain des changements.

Tout projet de réorganisation ou de restructuration doit mesurer l'impact et la faisabilité humaine du changement.

9. La santé au travail ne se limite pas aux frontières de l'entreprise.

L'entreprise a un impact humain sur son environnement, en particulier sur ses fournisseurs.

10. Ne pas laisser le salarié seul face à ses problèmes.

Accompagner les salariés en difficulté.

Source : Rapport Lachmann (2010), *Bien-être et efficacité au travail, 10 propositions pour améliorer la santé psychologique au travail*, Rapport fait à la demande du Premier Ministre.

2. Le coût des RPS

Les RPS ont un coût macroéconomique, mais aussi et surtout microéconomique, directement imputable aux entreprises et qui vient donc grever leur performance financière.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

2.1. Le coût macroéconomique des RPS

En 1999, l'Agence européenne pour la sécurité et la santé au travail a estimé quele coût des problèmes de santé au travail variait entre 2,6 et 3,8 % du PIB, soit 185 à 269 milliards d'euros par an pour 15 États membres. Sachant qu'environ 10 % de cette somme est directement liée au stress au travail, on lui attribue 20 milliards d'euros de coût annuel. On peut aussi estimer que le stress serait à l'origine de 50 à 60 % de l'ensemble des journées de travail perdues.

Cette réalité concerne toutes les entreprises (grandes et petites), tous les secteurs (publics et privé), toutes les professions (également les professions indépendantes et les agriculteurs) et tous les profils (salariés, fonctionnaire, cadre, manager et dirigeant). La situation est d'autant plus préoccupante que le nombre de cas de souffrance liés au travail est très probablement sous-estimé. Ces cas sont inacceptables pour les salariés, les chefs d'entreprise, les élus et les professionnels de santé. Le déni est en la matière une faute grave d'un point de vue moral aussi bien que juridique. La souffrance au travail a d'abord un coût humain, mais aussi un coût économique pour l'entreprise (absences et conséquences négatives sur les autres salariés, allant jusqu'à la démotivation généralisée), et un coût pour notre système de protection sociale. Ainsi, un rapport du Bureau international du travail (BIT) estime le coût du stress dans nos sociétés au minimum à 3 % du PIB.

Ces évaluations ne donnent cependant aucune indication sur l'impact des RPS sur les finances de l'entreprise.

2.2. Le coût microéconomique des RPS

Les RPS ont un impact sur les coûts supportés par les entreprises. Au-delà des coûts facilement monétisables, les RPS ont aussi des effets et des conséquences à long terme qui ne peuvent être appréhendés que de manière subjective et immatérielle. Les effets des RPS se font donc sentir à travers des coûts directs, des coûts indirects, des coûts d'opportunité et des risques à long terme difficilement quantifiables.

En amont des coûts déclenchés par les RPS, il est nécessaire d'évoquer les coûts de prévention qui recouvrent l'ensemble des actions menées pour éviter la survenue des RPS et leurs conséquences négatives. Ces coûts peuvent parfois être évités en changeant l'organisation de l'entreprise, ainsi que les caractéristiques des produits ou des services. Mais ils sont le plus souvent enclenchés pour ne pas avoir à supporter les conséquences négatives des RPS, matérialisées par les trois types de coûts décrits ci-dessous. L'entreprise doit donc réaliser un arbitrage entre des coûts de prévention et des coûts de réparation, des coûts de désorganisation et des coûts de perte de marché (voir chapitre 9 sur les coûts de la non-qualité).

Les RPS engendrent des coûts directs pour l'entreprise. Ainsi, en cas d'accidents du travail, les coûts directs consisteront en des taux de surcotisation à payer aux caisses d'assurance-maladie, des coûts de mobilisation de l'infirmerie ou de services médicaux extérieurs, mais aussi des coûts liés au remplacement de la personne accidentée. Les coûts d'infirmerie sont des coûts de capacité dont le montant ne varie pas à court terme en fonction du nombre d'accidents, celui-ci restant toutefois un inducteur de long terme qui dimensionne l'importance des services de soin à prévoir. L'entreprise encourt

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé

également des coûts de contentieux, liés notamment à d'éventuelles actions en justice lancées par les accidentés, les syndicats ou les pouvoirs publics.

À ces coûts directs s'ajoutent des coûts indirects. Ceux-ci sont noyés parmi les autres coûts de l'entreprise et leur traçabilité est plus complexe. Elle nécessite un calcul spécifique afin de partager ce qui relève des coûts normaux de ceux déclenchés par l'accident. Le tableau 24.1 donne quelques éléments permettant l'évaluation des coûts indirects.

Tableau 24.1 – Quelques exemples de coûts indirects liés aux accidents du travail

Nature des coûts indirects	Commentaires
Coûts salariaux	Salaires des autres employés impliqués dans l'accident. Heures supplémentaires occasionnées.
Coûts matériels	Remise en état après l'accident des outillages, équipements, locaux.
Coûts administratifs	Frais d'enquête. Embauche et formation du remplaçant.
Coûts comptables	Assurances. Honoraires d'experts.
Coûts commerciaux	Pénalités de retard de livraison.

Aux coûts directs et indirects s'ajoutent des coûts d'opportunité, à savoir des manques à gagner pour l'entreprise. Ces coûts, souvent les plus importants au niveau de leur montant, ne transitent pas par le système comptable de l'entreprise et ne sont pas directement visibles. Savall et Zardet[1] ont notamment développé cette problématique grâce à une méthodologie d'identification des coûts cachés.

Tableau 24.2 – Quelques exemples de coûts d'opportunité liés aux accidents du travail

Nature des coûts indirects	Commentaires
Coûts liés aux pertes de production	Perte de production de la victime, diminution de rendement lors de la reprise. Diminution de l'efficacité de l'entourage. Augmentation des rebuts.
Coûts commerciaux	Perte de clientèle.
Coûts sociaux	Réparations complémentaires liées à la faute inexcusable. Dons et secours à la famille de l'accidenté.
Autres coûts	Altération du climat social. Fuite de la main-d'œuvre vers des postes moins dangereux.

Enfin, certains éléments font sentir leurs effets à long terme et de manière insidieuse. Compte tenu de l'incertitude qui les entoure, il est délicat d'en réaliser une évaluation monétaire. Ainsi, en matière d'accidents du travail, l'entreprise s'expose à un certain nombre de risques de long terme comme un taux de *turn-over* plus élevé, des risques d'accidents graves touchant l'ensemble de l'outil de production et non plus « seulement » des individus (explosions, arrêt de la production, etc.), des procès de masse (cas de l'amiante) et des pertes de réputation.

1. Savall, H. et Zardet, V., *Maîtriser les coûts et les performances cachées*, Economica, 5e édition, 2010.

© 2013 Pearson France – Contrôle de gestion, 2e éd. – Nicolas Berland, Yves De Rongé